

**COMPARAISONS INTERNATIONALES
DU NIVEAU DE LA FISCALITÉ :
ÉCUEILS ET ÉCLAIRAGES**

K.C. Messere et J.P. Owens

TABLE DES MATIÈRES

Introduction	102
I. Problèmes conceptuels et pratiques	103
A. Qu'est-ce qu'un impôt ?	103
B. Difficultés d'interprétation des données	108
C. Aspects quantitatifs	112
II. Eclairages et interprétations	113
A. Présentation résumée de certains résultats obtenus	113
B. Facteurs d'explication possibles	115
C. Comparaison de l'évolution des recettes fiscales dans certains groupes de pays	120
 Annexes :	
1. La classification d'impôts de l'OCDE	128
2. Total des recettes fiscales en pourcentage du PIB 1980-1985	130
Bibliographie	131

Les auteurs sont membres de la Division des affaires fiscales de la Direction des affaires financières, fiscales et des entreprises de l'OCDE. Ce texte correspond à une nouvelle version révisée et mise à jour d'une note établie pour le Congrès 1985 de l'Institut des Finances Publiques.

INTRODUCTION

La base de données fiscales commentée dans la présente note est diffusée chaque année depuis 1973 dans la publication de l'**OCDE** intitulée Statistiques de recettes publiques des pays Membres de l'**OCDE**. Cette publication a été créée à la demande des gouvernements des pays Membres qui souhaitaient disposer de données plus fiables et plus détaillées que celles disponibles auparavant afin d'y voir plus clair sur des questions telles que les suivantes : comment le niveau de la fiscalité se compare-t-il d'un pays à l'autre ; quels sont les effets économiques de différents niveaux d'imposition ; quelle est la part relative des différentes sources de recettes fiscales selon les pays ? quelle est, le cas échéant, l'incidence de telles différences de situations fiscales sur les performances économiques. Par ailleurs, à partir de données relatives à la structure et au niveau de la fiscalité on peut avoir un meilleur aperçu des possibilités de réforme fiscale existant dans tel ou tel pays.

La classification de l'**OCDE** opère une première distinction entre recettes fiscales et recettes non fiscales telles que les taxes d'utilisation, les cessions d'actifs ou les droits ; elle classe ensuite les impôts selon l'assiette sur laquelle ils sont perçus : revenus et bénéfices, salaires, patrimoine, biens et services, autres et, dans certains cas, selon le redevable de l'impôt : ménages, sociétés, autres institutions. Sauf dans le cas des cotisations de sécurité sociale – qui font l'objet d'une rubrique distincte dans la liste de l'**OCDE** – l'affectation de l'impôt, c'est-à-dire l'usage auquel son produit est destiné, n'a pas d'incidence sur la classification. Afin d'assurer que les données soient comparables d'un pays à l'autre, des directives détaillées ont été élaborées pour définir ce que l'on doit considérer comme un impôt et pour déterminer les rubriques dans lesquelles doivent être incluses les recettes provenant de tel ou tel impôt. Avant publication, on vérifie les données fournies par les pays afin de s'assurer qu'elles sont conformes à ces directives.

La première partie de la présente note examine les écueils inévitables que rencontre le rassemblement de données statistiques de ce type. La deuxième partie donne certains éclairages sur l'évolution des politiques fiscales au cours du temps.

1. PROBLÈMES CONCEPTUELS ET PRATIQUES

A. Qu'est-ce qu'un impôt ?

1. Les problèmes de définition

A la différence des éléphants qui sont faciles à reconnaître mais difficiles à définir, les impôts sont aussi difficiles à reconnaître qu'à définir. Le guide d'interprétation de l'OCDE en donne la définition suivante : « le terme impôts désigne uniquement les versements obligatoires effectués sans contrepartie au profit des administrations publiques)). La formulation de ces critères a exigé de très longues discussions entre spécialistes de la fiscalité et des statistiques. Même si la plupart des cas litigieux qui ont été rencontrés n'ont pas une incidence très significative sur le montant des recettes recensées (et donc sur le caractère comparable des données au plan international), des problèmes de principe fondamentaux sont posés. Chacun des mots ou expressions soulignés dans la définition ci-dessus soulève certains problèmes :

- a) « Uniquement)) : Il peut exister des prélèvements obligatoires effectués sans contrepartie au profit des administrations publiques que l'on préfère ne pas considérer comme des impôts. Un exemple est celui des emprunts obligatoires qui ont été émis par l'Etat dans certains pays.
- b) Obligatoires : Cette notion n'est pas exempte d'ambiguïté comme le montre l'examen des trois cas suivants :

Cotisations versées à des caisses de sécurité sociale : Ces cotisations sont, pour l'essentiel, obligatoires en ce sens qu'il n'existe en pratique aucune possibilité de s'y soustraire. Toutefois, la distinction entre cotisations obligatoires et quasi-obligatoires peut s'avérer difficile à établir en pratique. Par exemple :

- Dans certains régimes de sécurité sociale (comme le régime d'assurance maladie des Pays-Bas) les cotisations sont obligatoires jusqu'à un certain plafond de salaire et facultatives au-delà. Dans ce cas, les cotisations versées sur les salaires en deçà du plafond sont considérées comme des impôts tandis que celles versées sur le salaire au-delà du plafond sont considérées comme des contributions volontaires et non comme des impôts ;
- Dans certains pays (comme le Royaume-Uni) les employeurs ont la faculté soit de contribuer à un régime public de retraite soit de créer

un régime privé qui fournit des prestations d'un niveau au moins équivalent. Les contributions versées au régime public sont considérées comme obligatoires mais représentent un cas limite.

Même lorsque le régime de ces contributions peut sembler aller de soi sur le plan théorique, il n'est pas toujours facile de déterminer en pratique les contributions qui ont un caractère obligatoire et celles qui ont un caractère volontaire.

Contributions versées aux Eglises : Dans un certain nombre de pays nordiques sont perçues des contributions dont le produit est affecté à l'Eglise. Lorsque la quasi-totalité des ressortissants de ces pays en sont redevables et lorsque l'on se trouve dans un système d'Eglise d'Etat, ces contributions sont considérées comme des impôts. Le plus souvent néanmoins, ces contributions n'ont un caractère obligatoire que pour les personnes qui sont membres de l'Eglise, bien que l'ensemble des citoyens soient présumés avoir cette qualité sauf s'ils expriment une volonté contraire. Or, il faut beaucoup d'efforts pour se séparer de l'Eglise.

– **Droits versés en contrepartie de certains services fournis par l'Administration :** Ces droits soulèvent certains problèmes quant à leur caractère obligatoire ou non. Ainsi un droit versé pour l'obtention d'un passeport n'est obligatoire que pour les personnes qui veulent se rendre à l'étranger, décision qui a un caractère ((volontaire)). En pratique, les droits de ce type semblent être généralement destinés à couvrir approximativement les coûts administratifs du service plutôt qu'à produire des recettes de type fiscal et sont généralement considérés dans la classification de l'OCDE comme des recettes non fiscales. Toutefois, dans un petit nombre de pays (comme le Portugal) où la perception de ces droits répond en partie à des considérations d'ordre fiscal se traduisant généralement par une surtarification du service rendu, ils sont considérés comme des impôts.

c) **«Sans contrepartie»:** Cette expression signifie que les prestations fournies par les pouvoirs publics à un contribuable ne sont pas proportionnelles aux versements effectués par ce dernier au Trésor. Il existe à cet égard un grand nombre de cas limites, comme ceux des redevances de passeports, ou des droits de délivrance de permis de conduire ou des redevances de radio et de télévision lorsque le service est

assuré par les pouvoirs publics, pour lesquels il est difficile de déterminer s'ils doivent être considérés comme des impôts ou comme des recettes non fiscales.

Le guide d'interprétation des Statistiques de recettes publiques de l'OCDE s'est efforcé d'opérer cette distinction, et il est vraisemblable que le montant des recettes fiscales recensées dans cette publication qui serait affecté par des différences de classement de ces droits selon les pays est très faible. Dans la comptabilité nationale, ces droits sont considérés comme des impôts lorsqu'ils sont versés par les entreprises et comme des recettes non fiscales lorsqu'ils sont versés par les ménages. La position des administrations fiscales est en général que la perception de ces droits n'est pas destinée à augmenter les recettes publiques mais à couvrir les coûts correspondants et qu'ils ne doivent donc pas être considérés comme des impôts. L'OCDE s'est rangée pour l'essentiel à ce point de vue pour le traitement des recettes publiques, les cas litigieux étant réglés par référence à la pratique générale des administrations fiscales.

- d) La notion d'«Administrations publiques» soulève également certains problèmes. Dans la classification de l'OCDE, les Administrations publiques comprennent certaines autorités supranationales (en pratique la Commission des Communautés Européennes), l'administration centrale et les organismes dont elle contrôle effectivement les opérations, les Etats fédérés, les collectivités régionales et locales et leurs administrations, les administrations de sécurité sociale, et les entités publiques autonomes autres que les entreprises publiques. Un premier problème tient au fait que, dans certains pays (comme la Finlande), l'Eglise est considérée comme un organisme d'Etat et remplit à ce titre certaines tâches de service public comme l'enregistrement des mariages. Peut-on considérer toutefois que l'Eglise est « sous le contrôle effectif » de l'Administration centrale ? Un second problème est posé par l'existence d'organismes de sécurité sociale distincts de l'Administration. La plupart de ces Organismes font sans aucun doute partie des Administrations publiques, mais certains d'entre eux, bien que soumis à une réglementation publique, sont gérés par le secteur privé. Dans certains pays, il existe des organismes distincts pour certaines professions (par exemple, en Italie pour les médecins) qui sont sous le contrôle effectif de la profession même s'ils fonctionnent dans le cadre juridique fixé par la loi. En pratique les organismes de sécurité sociale autonomes de ce type sont considérés comme faisant partie des Administrations publiques.

2. *ùoit-on considérer les cotisations de sécurité sociale comme des impôts ?*

Les problèmes examinés ci-dessus soulèvent d'importantes questions d'ordre conceptuel, mais le choix des solutions qui leur sont apportées n'affecte pas sensiblement le caractère comparable des statistiques de recettes fiscales d'un pays à l'autre. Le traitement réservé aux cotisations de sécurité sociale est beaucoup plus important de ce point de vue.

On a déjà cité certains exemples qui montrent que certaines formes de cotisations de sécurité sociale entrent malaisément dans la définition des impôts parce qu'elles ne sont pas obligatoires, qu'elles ne sont pas sans contrepartie **ou** qu'elles ne sont pas versées aux Administrations publiques. Ces contributions comportent par ailleurs certaines caractéristiques particulières qui tendraient plutôt à les assimiler à des recettes non fiscales :

- **Il** s'agit de la seule source *très* importante de recettes publiques qui soit affectée à un objet particulier ;
- Le versement des cotisations ouvre droit aux prestations et peut donc être considéré comme ayant une contrepartie ;
- En raison de leur analogie avec les primes d'assurance, les cotisations peuvent avoir une image différente de celle des autres prélèvements auprès des gouvernements, des hommes politiques, des employeurs et des salariés.

Il serait cependant contre-indiqué de ne pas prendre en compte les cotisations de sécurité sociale obligatoires dans les comparaisons internationales en matière de niveau de la fiscalité, parce que les pays y ont recours à des degrés très divers pour financer les mêmes types de prestations sociales. Ainsi, en Espagne, en France, en Italie et aux Pays-Bas, les cotisations sociales représentent plus de 40 pour cent du total des recettes fiscales, tandis que ce chiffre n'est que de 3 pour cent au Danemark et qu'il est nul en Australie et en Nouvelle-Zélande. De plus, les pays nordiques (en dehors de la Suède) présentent un cas litigieux qui est celui des prélèvements perçus sur les salariés et qui peuvent être considérés soit comme un impôt sur le revenu affecté à la sécurité sociale (ce qui amènerait à les classer dans les impôts sur le revenu), soit comme des cotisations de sécurité sociale perçues sur l'assiette de l'impôt sur le revenu (ce qui conduirait à les ranger parmi les cotisations de sécurité sociale). Comme noté dans le tableau 2, l'OCDE a classé ces prélèvements dans les impôts sur le revenu.

3. La ligne de démarcation entre dispositions fiscales et dépenses publiques directes

Il existe deux domaines où il est difficile de distinguer entre les dispositions fiscales et les dépenses publiques directes et dans lesquels le choix entre les unes et les autres aurait, en raison des montants en cause qui sont considérables, un impact très significatif sur l'ordre de classement des pays en termes de niveau de la fiscalité. Le premier est celui des primes d'épargne et d'investissement. Il s'agit de programmes d'aides publiques administrés par les services des impôts et qui prennent la forme de déductions **fiscales** pouvant être opérées sous certaines conditions, comme les primes d'investissement en vigueur en Allemagne, en Autriche et aux Pays-Bas. Des discussions sont en cours actuellement à l'OCDE pour déterminer si les dispositions de ce type doivent être considérées comme des dispositions fiscales (ce qui correspond à la pratique suivie en Allemagne) entraînant par conséquent une réduction du niveau de la fiscalité, ou si elles doivent être considérées comme des dépenses publiques (selon la pratique de l'Autriche et des Pays-Bas).

Le second domaine qui soulève des difficultés est celui des crédits d'impôts « récupérables ». Dans la plupart des pays, les crédits sont « non-récupérables » en ce sens que la part de leur montant qui dépasse l'impôt exigible n'est pas remboursé au contribuable. Ces crédits d'impôt sont considérés comme des dispositions de nature fiscale puisqu'ils affectent le montant des impôts perçus par le Trésor et que leur attribution constitue une partie intégrante de la procédure d'établissement de l'impôt. Dans un petit nombre de pays (comme le Canada, les Etats-Unis, la France et la Nouvelle-Zélande) il existe des crédits d'impôt récupérables qui s'imputent sur l'impôt exigible mais qui font l'objet d'un remboursement au contribuable pour la partie de leur montant qui dépasse ce dernier. La question se pose de savoir comment traiter cette partie du crédit d'impôt qui donne lieu à un versement au contribuable. Après discussion au sein de l'OCDE, il a été décidé que la partie du crédit d'impôt imputée sur l'impôt exigible devait être considérée comme relevant de dispositions de caractère fiscal et donc venir en déduction des recettes fiscales, mais qu'il fallait considérer la partie donnant lieu à un versement par le Trésor au contribuable comme une dépense publique directe qui **ne doit donc pas** affecter le montant des recettes fiscales. Il n'empêche que l'on peut avancer des arguments en faveur du classement intégral des crédits récupérables soit parmi les dispositions fiscales soit parmi les dépenses publiques directes.

B. Difficultés d'interprétation des données

Dans la présente section, on défend la thèse selon laquelle le montant des impôts rapporté au PIB ne constitue un indicateur incontestable ni du niveau de l'intervention de l'Etat dans l'économie ni du niveau des transferts à caractère obligatoire opérés par le secteur privé au bénéfice du secteur public.

1. *Les différents moyens d'intervention de l'Etat*

Dans les pays de l'OCDE, l'Etat intervient dans l'économie sous les formes suivantes :

- Dépenses publiques directes, qui peuvent être financées par l'impôt, par des recettes non fiscales ou par l'emprunt ;
- Dépenses fiscales : comme indiqué plus bas, il s'agit de formes d'aides publiques mises en œuvre par l'intermédiaire du système fiscal et qui ont pour effet de réduire les rentrées fiscales ;
- Garanties d'emprunt qui ont pour effet de réduire le coût de l'endettement contracté par les agents économiques ;
- Obligation imposée au secteur privé de collecter des prélèvements obligatoires servant à financer l'octroi de certaines prestations de sécurité sociale (le tableau 1 indique que les montants en cause représentent entre 4 et 6 pour cent du PIB en Finlande, aux Pays-Bas et en Suisse) ;
- Autres mesures de caractère réglementaire, qui ont pour effet d'augmenter les coûts supportés par le secteur privé (par exemple, mesures de protection de l'environnement) ;
- L'Etat dispose de moyens divers pour prélever des recettes sur telle ou telle activité particulière. Par exemple, si l'Etat souhaite augmenter les recettes qu'il tire des prélèvements sur le jeu, il peut le faire soit par la voie fiscale (en instituant une taxe sur les mises des joueurs ou sur les bénéfices nets ou le chiffre d'affaires des organismes de jeux) ou par la voie de la création d'une loterie nationale : s'il s'agit d'augmenter les revenus tirés de la consommation d'électricité, le Trésor peut agir soit par la voie d'un impôt indirect, soit par la voie non fiscale d'une augmentation des tarifs des entreprises publiques productrices suivie d'un transfert d'une part du produit de cette augmentation dans les caisses de l'Etat.

2. *Le degré relatif de recours aux techniques des dépenses fiscales et des dépenses directes*

Le phénomène probablement le plus important sur le plan quantitatif au regard de l'interprétation des données comparatives sur le niveau de la pression fiscale est la

différence d'attitude des pays quant au choix des formes d'aides publiques : certains pays ayant principalement recours aux aides dispensées par l'intermédiaire du système fiscal, d'autres faisant appel surtout aux aides prenant la forme de dépenses publiques directes. Toutes choses égales par ailleurs, le niveau de la fiscalité sera plus faible dans un pays relevant de la première catégorie que dans un pays appartenant à la seconde, même si le niveau de l'intervention de l'Etat dans l'économie et le coût des ressources sont identiques dans l'un et l'autre cas. Par ailleurs se pose un problème d'ordre conceptuel tenant à l'incertitude existant sur la nature exacte de certaines dispositions comme celles visant les allègements fiscaux au titre des enfants à charge, ou les taux réduits de taxe sur la valeur ajoutée : doit-on considérer ces dispositions comme des dépenses fiscales se substituant à des dépenses publiques directes ou comme des éléments faisant partie intégrante du système fiscal ? En toute hypothèse, la moitié seulement des pays de l'OCDE sont en mesure de fournir des informations sur ces dépenses fiscales et il est peu probable que ces données soient entièrement comparables au plan international².

3. impôts versés par les Administrations publiques

Les impôts versés par les Administrations publiques représentent une part relativement importante mais variable des recettes fiscales, prenant la forme d'impôts versés soit par un échelon de l'Administration à un autre comme les impôts locaux sur le patrimoine versés par l'Administration centrale, soit par une Administration à elle-même, comme la TVA payée sur les achats effectués par l'Administration centrale. Deux questions se posent à cet égard :

- Le montant des recettes fiscales en cause peut-il être isolé et quelle est son importance relative ?
- Si ce montant peut être isolé, doit-il être inclus dans les statistiques fiscales ou en être exclu ?

En ce qui concerne la première question, il semble que les plus importants de ces prélèvements soient constitués par les cotisations de sécurité sociale versées par les Administrations en qualité d'employeurs, cotisations dont le montant peut généralement être déterminé. Ces cotisations peuvent représenter des sommes très importantes, le cas extrême étant celui de la Suède où elles atteignent près de 5 pour cent du PIB (cf. le tableau 1). Seul un très petit nombre de pays est en mesure d'identifier le montant des impôts sur le patrimoine ou sur la consommation versés par les Administrations : une extrapolation à partir des données disponibles dans ces pays conduit à penser que les sommes en cause sont relativement modestes comparées au montant des cotisations de sécurité sociale versées par les Administrations.

**Tableau 1. Exemple d'ajustement pouvant être opéré en matière de niveau de la fiscalité :
quelques illustrations chiffrées
1982**

En milliards d'unités de monnaie nationale et en pourcentage du PIB

Pays	Niveau de la fiscalité établi par l'OCDE	Contributions de sécurité sociale obligatoires versées à des régimes privés	Produit des droits des amendes et des ventes tel qu'établi par le FMI	Total (1) + (2) + (3)	Cotisations de sécurité sociale et impôts sur les salaires payés par les Administrations publiques	Colonne (4) moins colonne (5)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
Canada	127.3 (33.8)	—	1.4* (0.4)	128.7 (34.2)	7.1 (1.9)	121.6 (32.3)
Finlande	86.7 (35.4)	10.9 (4.4)	2.1* (0.8)	99.7 (40.7)	..	..
France	1 561.9 (43.8)	—	36.9 (1.0)	1 598.8 (44.8)	66.6 (1.8)	1 532.2 (43.0)
Allemagne	598.1 (37.4)	—	47.6 (2.9)	645.7 (40.3)	..	..
Italie	17 682.9 (37.5)	—	420.0** (0.9)	18 102.9 (38.4)	..	..
Japon	7 257.2 (27.1)	—	134.0* (0.1)	7 270.6 (27.2)	..	..
Pays-Bas	167.5 (45.4)	16.3 (4.4)	2.9* (0.8)	186.7 (50.8)	3.8 (1.0)	182.9 (49.7)
Suède	313.3 (49.9)	—	4.7 (0.7)	318.0 (50.7)	29.2 (4.7)	288.8 (46.0)
Suisse	60.8 (31.0)	11.1 (5.7)	8.9 (4.5)	80.8 (41.2)	0.9 (0.4)	79.9 (40.8)
Royaume-Uni	108.2 (39.2)	—	5.2 (1.9)	113.4 (41.1)	2.6 (0.9)	110.8 (40.1)
Etats-Unis	923.2 (30.5)	—	54.0 (1.8)	977.2 (32.3)	..	..
Source : OCDE (1985)	Tableau 3	Tableaux 61-83	Tableaux 149-171		Tableaux 84-106	

Note : Les chiffres entre parenthèses sont des pourcentages correspondant aux montants en monnaie nationale rapportés au PIB.

* Administration centrale uniquement.

** 1981.

.. Non disponible.

La question de savoir si les impôts versés par les Administrations et dont le montant peut être identifié doivent être exclus du total des recettes fiscales fait l'objet d'opinions divergentes. L'OCDE a décidé de ne pas les exclure alors que le FMI a adopté la position contraire³ (ils'agit de la seule différence conceptuelle existant entre les données fournies par ces deux organisations). L'argument avancé en faveur de l'exclusion est que si l'on entend recenser les flux de transferts monétaires opérés au profit des Administrations par le reste de l'économie, il convient d'éliminer les versements de nature fiscale opérés tant entre niveaux différents des pouvoirs publics que par les Administrations à elles-mêmes pour établir le compte fiscal consolidé des Administrations publiques. Cette solution présente par ailleurs l'avantage d'éviter que des pratiques différentes en matière d'exemption fiscale concernant certaines activités des Administrations publiques ne faussent les comparaisons entre pays. En revanche, si l'on entend, par le recensement des opérations fiscales, fournir un aperçu de la valeur globale de la production des Administrations publiques au sein de l'économie dans son ensemble, il convient de prendre en compte les versements fiscaux des Administrations. Cette solution assure la cohérence de l'évaluation des différents flux de ressources de l'économie, et notamment de celle de la production des Administrations publiques. La cohérence exigerait aussi le calcul de montants d'impôt qui devraient être inclus dans le cas où une activité exercée par l'Administration est exemptée d'un impôt qui se serait appliqué si l'activité avait été exercée par le secteur privé. Un autre argument que l'on peut faire valoir à l'encontre de l'exclusion est qu'en toute hypothèse une telle exclusion ne peut en pratique être opérée pour tous les versements d'ordre fiscal effectués par les Administrations, et que la part de ces versements qu'il est impossible d'exclure varie d'un pays à l'autre.

4. L'économie souterraine

Les activités relevant de l'économie souterraine sont largement prises en compte dans les chiffres du PIB, mais les revenus de ces activités ne vont par définition générer aucune recette au titre des impôts directs. Bien que les estimations concernant l'importance de l'économie souterraine demeurent peu fiables, il est probable qu'elle varie considérablement selon les pays. Il y a là une raison supplémentaire de considérer que le montant des impôts rapporté au PIB ne constitue pas un indicateur incontestable de la charge fiscale relative.

C. Aspects quantitatifs

1. Choix du dénominateur

Divers arguments ont été avancés en faveur du choix soit du PIB soit du PNB soit du coût des facteurs soit des prix du marché. En pratique, le choix de l'une ou l'autre solution n'a pas une incidence très sensible sur les ratios d'imposition relatifs et cette question ne sera donc pas abordée ici. Le dénominateur utilisé dans la présente note est le **PIB** aux prix du marché⁴.

2. Révisions des chiffres du PIB

L'un des problèmes rencontrés dans l'interprétation des ratios entre les impôts et le PIB tient au fait que l'évolution de ces ratios reflète les variations tant des recettes fiscales que du PIB. Dans certains cas, ce ratio peut enregistrer d'importantes variations dues à des révisions substantielles des chiffres du PIB, phénomène qui affecte particulièrement les exercices les plus récents.

3. Essai de quantification de l'effet de certains facteurs de distorsion

Le tableau 1 fournit une estimation grossière de l'effet quantitatif des facteurs de distorsion mentionnés ci-dessus. Il n'est pas possible de chiffrer l'ensemble des facteurs susceptibles de fausser les comparaisons et, dans certains cas (comme les contributions obligatoires versées à des régimes privés et les impôts versés par les Administrations publiques), les données disponibles soit sont incomplètes, soit ont été établies selon une méthode légèrement différente de celle utilisée pour les principales statistiques fiscales. Le tableau suggère que :

- La part relative des cotisations de sécurité sociale obligatoires versées à des régimes privés, et du produit des droits, amendes et ventes varie de manière significative d'un pays à l'autre :
- L'importance des cotisations de sécurité sociale et des impôts sur les salaires payés par les Administrations publiques varie également, en fonction de la dimension du secteur public et du niveau des cotisations des employeurs ;
- Si l'on ajuste les ratios d'imposition en fonction de ces variables, on obtient un ordre de classement sensiblement différent pour certains pays. Par exemple, les Pays-Bas et la Suisse se situeraient à un rang plus élevé, tandis que le Canada et la Suède seraient rétrogradés si l'ensemble des facteurs figurant au tableau 1 étaient pris en compte.

II. ÉCLAIRAGES ET INTERPRÉTATIONS

A. Présentation résumée de certains résultats obtenus

Le tableau 2 regroupe un certain nombre des résultats obtenus⁵. Dans la description de ces résultats on utilisera, pour des raisons de commodité, les expressions abrégées ratio des recettes fiscales (ou taux des prélèvements obligatoires), ratio de l'impôt sur le revenu, ratio de la sécurité sociale, etc. pour désigner respectivement les rapports entre le total des recettes fiscales, les impôts sur le revenu, les cotisations de sécurité sociale, etc. et le PIB aux prix du marché. Pour les mêmes raisons, on utilisera le terme accises pour désigner les impôts sur des biens et services déterminés (rubrique 5 120 de la classification de l'OCDE reproduite en annexe).

En dépit des réserves exprimées dans la première partie, un coup d'œil au tableau 2 permet déjà d'obtenir un certain nombre d'aperçus intéressants de la structure et du niveau de la fiscalité dans les pays Membres de l'OCDE. Par exemple :

- a) *Les principales sources de recettes publiques*** : Bien que dans la plupart des pays, le système fiscal comporte un grand nombre de formes d'impôts différentes, environ 85 pour cent des recettes publiques ont été obtenues, au cours des trente dernières années, à partir de trois sources : l'impôt sur le revenu des personnes physiques, les cotisations de sécurité sociale et les impôts sur la consommation. Un petit nombre de pays, toutefois, font appel de manière relativement importante à l'impôt sur le revenu des sociétés et aux impositions sur le patrimoine. Si l'on ajoute ces deux formes d'imposition aux trois précédentes, le total représente plus de 96 pour cent des recettes fiscales pour l'ensemble des pays de l'OCDE à l'exception de l'Australie et de l'Autriche, qui recourent de manière relativement importante à un système d'impôt sur les salaires non affecté. Il va de soi qu'en matière de sources de recettes publiques, l'observation du passé éclaire les perspectives d'avenir.
- b) *Tendances de l'évolution du ratio des recettes fiscales*** : Le ratio des recettes fiscales au PIB a connu des fluctuations d'une année sur l'autre dans la plupart des pays, mais il se situait dans tous les pays à un niveau plus élevé en 1983 qu'en 1965, année la plus ancienne pour laquelle on dispose de données comparables sur le plan international. Le ratio des recettes fiscales a atteint son niveau historique le plus élevé en 1983 pour

**Tableau 2. Produit des principaux impôts en pourcentage du PIB aux prix du marché
1965, 1974 et 1983^a**

114

	Total des recettes fiscales			Impôts sur le revenu des personnes physiques (1100) ^b			impôts sur le revenu des sociétés (1200) ^a			Cotisations de sécurité sociale à la charge des salariés (2100) ^b			Cotisations de sécurité sociale à la charge des employeurs (2200) ^b			Impôts généraux sur la consommation (5110) ^b			Accises, etc. (5120) ^b		
	1965	1974	1983	1965	1974	1983	1965	1974	1983	1965	1974	1983	1965	1979	1983	1965	1974	1983	1965	1974	1983
Suède ^c	36	43	50	17	19	20	2	1	2	1	1	—	3	7	13	4	6	1	7	5	5
Pays-Bas ^c	34	42	41	9	12	10	3	3	3	5	1	9	4	8	8	4	6	1	5	3	3
Norvège ^{c,e}	33	45	41	13	14	12	1	1	7	—	—	2	3	8	1	7	9	8	6	1	8
Danemark ^{c,e}	30	44	46	12	25	24	1	1	1	1	0	1	0	0	1	3	8	10	9	6	6
Belgique ^c	31	38	45	6	11	16	2	3	3	3	3	5	6	8	8	6	1	8	4	3	4
France ^c	35	36	45	4	4	6	2	3	2	2	3	5	9	10	13	8	9	9	5	3	3
Luxembourg ^c	32	32	42	8	9	12	3	1	1	4	4	5	6	5	5	4	4	5	3	2	5
Autriche ^c	35	38	41	7	9	9	2	2	1	4	4	5	4	5	7	6	7	9	6	6	4
Italie ^c	21	28	41	3	4	11	2	2	4	..	2	3	..	9	10	4	5	6	7	4	4
Irlande ^c	26	32	39	4	7	12	2	2	1	1	2	2	1	2	4	1	5	8	11	9	9
Royaume-Uni ^c	31	35	38	9	12	10	2	3	4	2	2	3	2	3	3	2	3	5	8	6	5
Allemagne ^c	32	36	31	8	12	11	2	2	2	4	5	6	5	6	7	5	5	6	5	4	3
Finlande ^e	30	33	35	11	16	16	2	2	2	—	—	—	1	3	3	6	1	1	7	5	7
Canada	26	34	33	6	11	12	4	4	2	1	1	2	1	2	3	5	5	4	4	5	5
Portugal ^d	18	22	33	..	..	..	..	..	..	2	2	3	2	4	5	1	3	5	4	6	5
Grèce	21	24	33	1	3	4	0	1	1	..	..	5	—	..	5	2	3	5	7	6	7
Nouvelle-Zélande	25	30	32	10	17	19	5	4	2	—	—	—	—	—	—	2	2	4	8	1	9
Suisse	21	21	32	6	9	11	1	2	2	1	3	3	2	3	3	2	2	3	4	3	3
Australie	24	29	32	8	12	13	4	4	3	—	—	—	—	—	—	2	2	2	5	5	6
Etats-Unis	26	30	30	8	10	11	4	3	2	2	3	3	2	4	5	1	2	2	4	3	2
Japon	18	23	28	4	5	1	4	6	5	1	2	3	2	1	4	—	—	—	5	3	4
Espagne	15	18	21	2	2	6	1	1	1	1	2	2	3	1	9	3	3	3	3	2	3
Turquie	15	18	19	4	6	8	1	1	2	0	1	0	0	1	—	—	—	—	8	1	6
Moyenne OCDE ^f	21	32	31	7	10	12	2	2	3	2	2	3	3	4	5	3	5	5	6	5	5

.. Non disponible.

— impôt non perçu.

0 Moins de 0,5 pour cent.

a) L'ordre de classement des pays est établi en fonction du ratio du total des recettes fiscales au PIB en 1983.

b) Ces codes chiffrés se réfèrent à la classification de l'OCDE reproduite en annexe.

c) Pays où existait une taxe sur la valeur ajoutée en janvier 1983.

d) Il n'est pas possible de distinguer les recettes provenant de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur le revenu des sociétés. L'ensemble des recettes de ces deux impôts correspondait respectivement aux chiffres 5, 5 et 7 pour 1965, 1974 et 1983.

e) Dans ces pays, les cotisations de sécurité sociale à la charge des salariés sont perçues sur l'assiette de l'impôt sur le revenu et leur montant est intégré dans la rubrique 1100.

f) A l'exclusion du Portugal pour les rubriques 1100 et 1200 et de la Grèce et de l'Italie pour les rubriques 2100 et 2200.

Source: OCDE (1985). Les chiffres concernant 1974 sont extraits des *Statistiques des recettes publiques des pays Membres de l'OCDE 1965-1983* (1984).

onze pays et en 1981 ou 1982 pour neuf autres pays. Font exception à la règle la Finlande (1976) et l'Allemagne et la Turquie (1977). Les informations les plus récentes concernant l'année 1984 qui sont données en annexe 2 et les estimations effectuées pour 1985 font apparaître une poursuite de la tendance à la croissance de ce ratio.

- c) **Chronologie de l'accroissement du ratio des recettes fiscales** : Comme l'indique le tableau 2, l'ampleur et la chronologie de l'accroissement du ratio des recettes fiscales sont très variables selon les pays, comme on le verra plus loin à partir de l'examen plus détaillé des évolutions enregistrées dans quinze pays⁶.
- d) **Ratio des recettes fiscales et niveau du PIB par habitant** : On pourrait s'attendre *apriori* à ce qu'il existe une corrélation entre le ratio des recettes fiscales et le PIB par habitant. Une telle corrélation existe dans la majorité des pays mais il y a d'importantes exceptions. Ainsi, l'Australie, les Etats-Unis, le Japon et la Suisse, pays à PIB par habitant élevé, ont un ratio des recettes fiscales faible, tandis que l'Irlande et l'Italie fournissent dans la période récente des exemples de situations inverses.
- e) **Ratios des recettes fiscales et type d'administration** : Au sein des pays industrialisés, les pays à administration fédérale tendent, dans l'ensemble, à avoir les ratios de recettes fiscales les moins élevés (Australie, Etats-Unis, Suisse) et qui enregistrent la croissance la plus faible (Allemagne, Etats-Unis). Aucun des onze pays qui ont à l'heure actuelle le ratio des recettes fiscales le plus élevé n'est un Etat fédéral.

B. Facteurs d'explication possibles

La principale explication des différences et de l'évolution relatives des ratios de recettes fiscales réside probablement dans la pression plus ou moins forte de la demande de services publics, en particulier dans le domaine social. En d'autres termes, c'est semble-t-il le niveau des dépenses publiques qui détermine le niveau de la fiscalité et non l'inverse. La présente note s'en tient toutefois à l'aspect recettes publiques.

Sur un plan général, on peut dégager deux types d'explications de l'évolution des ratios de recettes fiscales selon les pays : les facteurs agissant en l'absence d'intervention des pouvoirs publics ; les divers facteurs susceptibles d'inciter les pouvoirs publics à intervenir ou à ne pas intervenir.

Si les pouvoirs publics s'abstiennent d'intervenir sur des variables telles que les taux d'imposition, les allègements fiscaux, les dispositions en matière d'indexation, etc, certains ratios de recettes fiscales vont être affectés par des facteurs comme les changements de la population fiscale découlant de l'évolution de la démographie, les modifications de la distribution des revenus et surtout par l'évolution de l'inflation et de la croissance économique en volume, dont les effets sur les recettes fiscales seront les suivants compte tenu du jeu des mécanismes d'élasticité :

Le rendement de l'impôt sur le revenu des personnes physiques va augmenter du fait de l'inflation et de la croissance en volume. Du fait de la progressivité des barèmes d'imposition, le revenu imposable des contribuables atteint des tranches d'imposition plus élevées et les revenus auparavant inférieurs au seuil d'imposition deviennent imposables. De plus, l'inflation réduit la valeur réelle des allègements fiscaux définis en termes nominaux. Ces effets sont connus sous les appellations diverses de « fiscal drag », « bracket creep » ((barème rampant)), stabilisateur automatique, ou forte élasticité de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

Le rendement des cotisations de sécurité sociale va diminuer du fait de l'inflation. Dans la plupart des pays, les revenus soumis à cotisations sont plafonnés. Au-delà du plafond de revenu soumis à Cotisation, le taux marginal de cotisation est nul et le taux moyen de cotisation diminue. Si les plafonds ne sont pas relevés en fonction de l'inflation le rendement des cotisations va chuter en valeur réelle. Il faut noter toutefois que, dans la mesure où le plafond de revenu soumis à cotisation est généralement plus élevé que le salaire moyen, cet effet automatique de baisse de la valeur des cotisations est probablement limité.

Le rendement des impôts généraux sur la consommation n'est dans l'ensemble pas affecté par l'inflation puisque l'assiette de ces impôts est la valeur des biens et services, mais une accélération de la croissance économique aura un effet positif sur le rendement de ces impôts du fait de l'accroissement de la consommation.

Le rendement des accises diminue du fait de l'inflation. L'assiette de ces impôts étant le poids (pour le tabac) le degré (pour l'alcool) le volume (pour l'essence), leur valeur réelle ne peut être maintenue en période d'inflation que par un relèvement des taux.

Plusieurs facteurs peuvent inciter le gouvernement à compenser ou à aggraver ces effets automatiques, notamment les suivants :

Considérations d'ordre politique : Selon son orientation politique, le gouvernement aura une position différente sur la dimension du secteur public, le niveau de la fiscalité et les formes d'imposition à retenir. Ainsi certains gouvernements de droite se sont montrés partisans d'un secteur public plus réduit, d'une pression fiscale plus faible et ont préféré les impôts sur la consommation aux impôts sur le revenu, tandis que certains gouvernements socio-démocrates ont eu tendance à développer les interventions de l'Etat et se sont montrés disposés à accepter en contrepartie un relèvement de la charge fiscale faisant appel, notamment, à l'impôt sur le revenu.

Composition de la population active : Plus la part des salariés est faible par rapport à celle des travailleurs indépendants (agriculteurs, artisans, professions libérales) plus un recours important à l'impôt général sur le revenu des personnes physiques s'avère difficile. C'est ainsi que des pays comme la France, la Grèce, le Portugal et jusqu'à une période récente l'Espagne, l'Irlande et l'Italie ont accepté un faible niveau d'impôt sur le revenu des personnes physiques.

Organisation institutionnelle : Comme on l'a observé plus haut, les Etats fédéraux tendent à avoir des ratios de recettes fiscales plus faibles, peut-être parce que chaque niveau des pouvoirs publics a accès à une panoplie fiscale plus limitée et éprouve davantage de difficultés à lever les impôts qui lui reviennent. Cette contrainte peut être renforcée par une séparation stricte des pouvoirs exécutif et législatif (comme aux Etats-Unis). Jouent également un rôle les facteurs tels que le poids relatif de l'exécutif et du législatif, l'importance et la cohésion de la majorité parlementaire, et la durée (probable) du mandat parlementaire.

La force d'inertie : Les réformes fiscales avantagent certains contribuables et en pénalisent d'autres. Le mécontentement des seconds étant généralement ressenti plus fortement que la satisfaction des premiers, si des groupes de pression se constituent ils seront vraisemblablement composés de mécontents. Les pouvoirs publics pour leur part ont de nombreuses préoccupations et se satisfont aisément, en l'absence de pression de l'opinion, de laisser les choses en l'état plutôt que de se lancer dans de vastes réformes fiscales. Cette situation semble avoir prédominé dans la plupart des pays de l'OCDE au cours des vingt dernières années, même si la réforme fiscale est aujourd'hui un thème politiquement à l'ordre du jour dans un certain nombre de pays.

Eviter de créer l'incertitude : Certains gouvernements peuvent avoir tendance à éviter des modifications trop fréquentes de la fiscalité du fait de

l'importance qu'ils attachent au maintien d'un environnement fiscal stable pour les entreprises.

Conditions économiques : Les différences dans l'évolution des ratios de recettes fiscales qui apparaissent dans le tableau 2 entre les périodes **1965 à 1974** et **1974 à 1983** peuvent s'expliquer en partie par les différences dans les conditions économiques prévalant au cours de ces périodes, en particulier dans les pays les plus industrialisés. Entre **1965** et **1974**, les conditions économiques ont été généralement très favorables, mais par la suite l'accélération de l'inflation a été suivie d'un ralentissement de la croissance et d'une forte montée du chômage. Enfin dans la période récente, le déclin des revenus réels a rendu particulièrement difficile un relèvement du ratio de l'impôt sur le revenu des personnes physiques⁷.

Attitude de l'opinion : L'attitude de l'opinion et vis-à-vis de certains impôts, de même que sa préférence soit pour une diminution des impôts soit pour une augmentation des prestations sociales, peuvent constituer également des facteurs explicatifs. L'attitude à l'égard des prélèvements affectés à la sécurité sociale est particulièrement importante dans ce contexte. Par ailleurs, un ratio élevé de l'impôt qui pouvait être considéré pendant la période de forte croissance économique comme découlant d'une attention généreuse, risque aujourd'hui d'être tenu pour un signe de prodigalité.

Contraintes administratives : Le manque de personnel qualifié et de moyens informatiques peut constituer également un obstacle à la mise en œuvre de réformes fiscales. Ce problème concerne principalement les pays les moins industrialisés, mais il se pose aussi dans les pays les plus importants en raison des complications pouvant résulter de modifications très importantes de la législation fiscale. Ceci peut expliquer le fait que les pays où l'on observe les taux de prélèvements obligatoires les plus élevés et les modifications les plus fréquentes des ratios de certains impôts sont en général des pays relativement petits et à haut niveau d'industrialisation.

L'évolution du taux des prélèvements obligatoires au Royaume-Uni entre **1965** et **1983** fournit un bon exemple de conflit entre les préférences politiques supposées et les contraintes économiques. Ce ratio, qui avait évolué conformément aux préférences politiques présumées au cours de la première moitié de la période caractérisée par une forte croissance économique, a ensuite évolué en sens inverse de ces préférences. En effet, le ratio des recettes fiscales a augmenté constamment entre **1964** et **1970** sous les deux gouvernements travaillistes puis diminué non moins constamment sous le gouvernement conservateur entre **1970** et **1974**. Bien

qu'il ait commencé à augmenter à nouveau au début de la période de gouvernement travailliste 1974- 1979, la tendance s'est exactement inversée à partir de 1975 : le ratio a diminué constamment entre 1975 et 1979 et augmenté constamment entre 1979 et 1982 sous le gouvernement conservateur, bien qu'il ait diminué à nouveau en 1983. A partir de 1975, d'autres facteurs l'ont donc emporté sur les préférences politiques supposées. Entre 1976 et 1979 a été appliquée au Royaume-Uni une politique des revenus visant à réduire l'inflation, et cette politique comportait notamment l'engagement des pouvoirs publics de limiter la croissance de l'impôt sur le revenu – qui constituait alors de très loin la source de recettes fiscales la plus importante – en contrepartie d'une modération de la croissance des salaires. Le gouvernement conservateur qui était arrivé au pouvoir en 1979 avec comme objectif prioritaire une réduction du besoin d'emprunt du secteur public, et qui a bénéficié de nouvelles sources de recettes publiques provenant de l'exploitation du pétrole de la Mer du Nord, a procédé à un quasi-doublement du taux de la taxe sur la valeur ajoutée dans le cadre de sa politique de transfert d'une partie de la charge de l'impôt sur le revenu sur les impôts sur la consommation ainsi qu'à un accroissement de l'impôt sur les salaires non affecté. Si l'on considère dans son ensemble l'évolution du ratio des recettes fiscales au Royaume-Uni au cours de la période 1965- 1982, il semble (même si d'autres facteurs explicatifs ont sans aucun doute joué) que les préférences politiques ont prédominé au cours des dix premières années et les contraintes économiques au cours des dix suivantes.

Si l'on prend en compte l'impact de l'évolution des conditions économiques sur les recettes fiscales et sur l'action gouvernementale, on peut tirer les conclusions suivantes de la dernière ligne du tableau 2 :

- a) **Ratio de l'impôt sur le revenu des personnes physiques** : L'effet de la progressivité des barèmes (fiscal drag) et la force d'inertie ont conduit à une croissance de ce ratio supérieure à celle des ratios des autres sources de recettes publiques depuis 1965. Toutefois, au cours des années les plus récentes cette croissance s'est fortement ralentie en raison de l'évolution des conditions économiques générales et de l'attitude de l'opinion publique⁷.
- b) **Ratio de la sécurité sociale** : Ce ratio a constamment progressé en dépit de la faible élasticité automatique des cotisations. En général, la progression a été la plus forte dans les pays où le ratio était déjà élevé. Il est également intéressant de noter que dans les pays où le ratio est le plus élevé, les cotisations à la charge des employeurs sont systématiquement beaucoup plus importantes que celles à la charge des salariés. Toutefois, et ceci est lié sans aucun doute à l'aggravation du chômage et peut-être

aussi au souci des pouvoirs publics de diminuer le coût du travail, cette source de recettes a connu une croissance moins vigoureuse au cours des années les plus récentes.

- c) *Ratio des impôts généraux sur la consommation* : Ce ratio a en général progressé du fait de relèvements des taux d'imposition et parfois d'un élargissement de l'assiette notamment dans les pays qui appliquent la TVA.
- d) *Ratio des accises* : Ce ratio a diminué dans tous les pays en partie du fait d'une élasticité négative et de la force d'inertie mais aussi en raison du choc pétrolier, de la diminution du tabagisme et de l'action des groupes de pression de l'alcool, du tabac et de l'automobile. Toutefois au cours des années récentes ce déclin a été interrompu dans la plupart des pays, peut-être en raison des difficultés croissantes éprouvées par les pouvoirs publics à se procurer des recettes à partir d'autres sources.

C. Comparaison de l'évolution des recettes fiscales dans certains groupes de pays

La présente section est consacrée à un examen de l'évolution des recettes fiscales dans trois groupes de pays. Chacun de ces groupes se compose de pays ayant des traditions économiques, institutionnelles et fiscales analogues ; le deuxième groupe comprend des pays anglophones, les premier et troisième groupes des pays voisins géographiquement. La composition des groupes est la suivante :

- Cinq pays de l'Europe du Sud ;
- Quatre pays de l'OCDE non européens ;
- Les cinq pays de l'Europe du Nord relativement petits qui ont le ratio du total des recettes fiscales le plus élevé de l'OCDE.

Le tableau 3 indique les principales caractéristiques du système fiscal de ces quatorze pays.

1. *Les cinq pays d'Europe du Sud*: Espagne, France, Grèce, Italie et Portugal.

Bien que la France et l'Italie soient des pays plus industrialisés que l'Espagne, la Grèce et le Portugal, ces cinq pays présentent un certain nombre de caractéristiques communes qui sont reflétées dans la structure de leur fiscalité⁸. Du fait du nombre relativement important de personnes exerçant des professions indépendantes ou

**Tableau 3. Produit de certains impôts en pourcentage du total des recettes fiscales
pour un échantillon de quatorze pays de l'OCDE
(1965, 1974, 1983)**

Rubrique de l'OCDE (annexe 1)	(1100)			11200)			(2100)			(2200)			(4000)			(5110)			(5120)				
	Impôt sur le revenu des personnes physiques			Impôt sur le revenu des sociétés			Cotisations de sécurité sociale à la charge des salariés			Cotisations de sécurité sociale à la charge des employeurs			Impôts sur le patrimoine			Impôts généraux sur la consommation			Accises				
	965	1974	1983	1965	1974	1983	1965	1974	1983	965	1974	1983	1965	1974	1983	1965	1974	1983	965	1974	1983		
France	11	12	13	5	5	4	7	8	1	2	25	28	29	4	2	4	23	25	21	14	9	8	
Grèce	7	12	13	2	5	2	..	..	15	..	..	15	10	9	3	11	19	15	36	22	22
Italie	11	16	28	7	5	9	..	8	7	..	33	26	7	3	3	13	17	15	24	15	10		
Portugal	..	..	..	..	..	..	9	11	10	13	19	15	5	4	2	10	11	13	41	27	28
Espagne	14	13	21	6	3	5	7	9	9	22	36	33	6	6	4	2	2	1	8	9	18	9	12
Australie	34	44	49	1	4	1	0	9	-	-	-	-	1	2	9	8	7	7	7	22	17	21	
Canada	23	33	36	1	5	1	3	7	2	3	5	4	5	8	13	9	9	18	14	12	17	14	14
Nouvelle-Zélande	39	55	60	2	1	1	4	6	-	-	-	-	12	8	8	8	8	1	2	19	13	13	
Etats-Unis	31	34	37	16	11	6	6	9	11	10	13	17	15	13	11	5	6	7	15	10	9		
Belgique	21	29	35	6	7	6	9	9	1	1	21	20	17	4	2	2	21	18	17	13	9	8	
Danemark	41	58	52	5	3	3	4	1	2	2	1	2	8	6	5	9	1	7	2	1	29	13	13
Pays-Bas	28	28	21	8	7	6	15	17	20	13	18	18	5	3	3	12	14	15	15	8	7		
Norvège	40	31	25	4	3	1	5	0	5	6	10	18	15	3	3	2	22	20	18	18	15	17	
Suède	49	45	39	6	3	3	2	3	-	9	16	26	2	1	2	10	13	14	19	11	10		
Moyenne OCDE non pondérée	26 ^a	31 ^a	33	9 ^a	9 ^a	7 ^a	6 ^b	7 ^b	8 ^l	10 ^b	12 ^b	13 ^l	8	6	5	11	13	14	23	15	14		

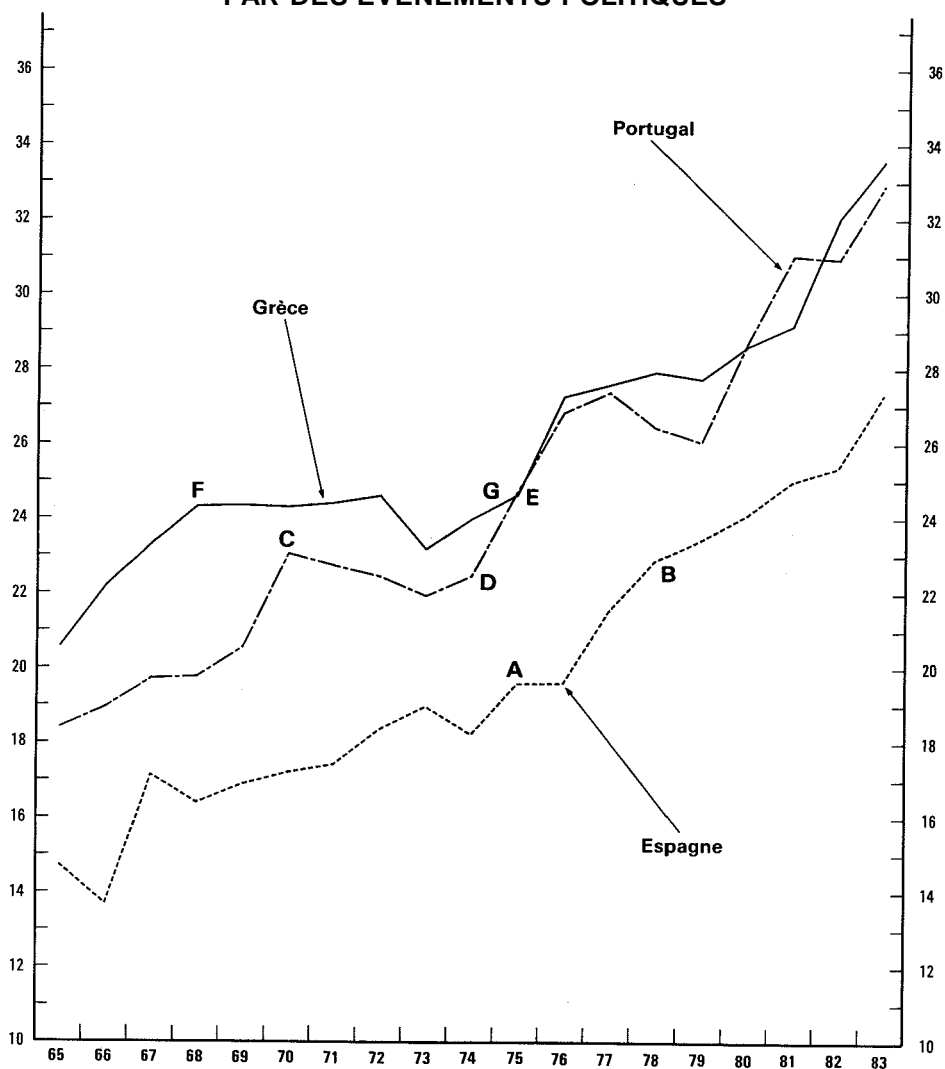
a) A l'exclusion du Portugal.

b) A l'exclusion de la Grèce et de l'Italie.

Source: OCDE(1985). Les chiffres concernant 1974 sont extraits des Statistiques de Recettes Publiques des Pays Membres de l'OCDE 1965-1983 (1984).

GRAPHIQUE A

**EXPLICATION PARTIELLE DE L'ÉVOLUTION
DES TAUX DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES
PAR DES ÉVÉNEMENTS POLITIQUES**



- A. Mort de Franco (11/75)
- B. Élections démocratiques en Espagne (6/77)
- C. Mort de Salazar (2/70)
- D. Révolution des œillets (4/74)
- E. Élections démocratiques au Portugal (4/76)
- F. Début du régime des Colonels (4/67)
- G. Élections démocratiques en Grèce (11/74)

Source : OCDE 1985 A.

agricoles, on observe un recours relativement limité à l'impôt sur le revenu des personnes physiques, tandis que l'attitude laxiste prévalant à l'égard des vices traditionnels que sont le tabac et l'alcool conduit à un rappel relativement modeste aux accises. En conséquence, l'essentiel des recettes publiques provient des cotisations de sécurité sociale (et plus particulièrement de celles à la charge des employeurs) et des impôts généraux sur la consommation. Un autre trait commun à ces cinq pays est le fait que, contrairement à ce qui s'est passé dans les autres pays de l'OCDE, la croissance du taux des prélèvements obligatoires s'y est produite principalement au cours des dix dernières années alors que ce taux était demeuré relativement stable pendant la période **1965-1974** (cf. le tableau 2).

Le graphique A suggère que la croissance rapide du taux des prélèvements obligatoires observées en Espagne, en Grèce et au Portugal après les dates indiquées par les repères G, D et B sur les courbes a été due en partie à l'instauration de régimes démocratiques à partir de ces dates compte tenu notamment de la stagnation des ratios constatée dans les périodes précédentes. On pourrait s'attendre *a priori* à ce que ces changements de régime politiques s'accompagnent de pressions en faveur d'un accroissement des dépenses sociales (nécessitant une augmentation des recettes publiques) et d'un recours à l'impôt sur le revenu comme source de ces recettes supplémentaires en tant qu'impositions ayant les effets les moins dégressifs. Les évolutions qui ressortent du tableau 2 corroborent cette hypothèse.

Le tableau 3 montre que dans tous ces pays et pour l'ensemble de la période, la part de l'impôt sur le revenu des personnes physiques se situe bien en dessous de la moyenne mais, à partir de **1974**, elle a progressé considérablement et à un rythme supérieur à la moyenne de l'OCDE en Espagne, en Italie et en Grèce. Sauf en Italie, la part de l'impôt sur le revenu des sociétés est également sensiblement inférieure à la moyenne de l'OCDE. En revanche, la part des cotisations de sécurité sociale et des impôts sur la consommation est plus élevée que la moyenne de l'OCDE pour tous ces pays, une exception étant toutefois à noter en ce qui concerne l'Espagne et l'Italie où, à partir de **1983**, la part des impôts sur la consommation est passée en dessous de la moyenne du fait de l'augmentation récente de la part de l'impôt sur le revenu. La croissance de la part des cotisations de sécurité sociale a été généralement supérieure au cours de la période à la tendance d'ensemble, de même que la diminution de la part des impôts sur la consommation, le Portugal étant le seul pays où cette part est demeurée stable. Le déclin de la part des impôts sur la consommation entre **1965** et **1983** a été particulièrement sensible en Espagne, où il a atteint environ 20 pour cent. Le tableau 3 montre que les cotisations à la charge des employeurs sont plus élevées que celles à la charge des salariés dans quatre de ces cinq pays, la seule exception étant la Grèce.

2. Quatre pays de l'OCDE non européens : Australie, Canada, Etats-Unis, Nouvelle-Zélande

Le taux des prélèvements obligatoires a été sensiblement le même dans ces quatre pays au cours de la période **1965-1983**. Dans tous ces pays le taux des prélèvements obligatoires est inférieur à la moyenne de l'OCDE, et sa croissance s'est produite pour l'essentiel au cours de la première moitié de la période⁹. La structure de leur fiscalité est également similaire et se caractérise par un recours très important à l'impôt sur le revenu des personnes physiques et des sociétés et aux impôts sur le patrimoine et, sauf en ce qui concerne les Etats-Unis dans les années les plus récentes, par un appel bien inférieur à la moyenne aux cotisations de sécurité sociale, lesquelles n'existent même pas en Australie et en Nouvelle-Zélande. La part des impôts sur la consommation est également très inférieure à la moyenne et, contrairement à la plupart des autres pays, les accises produisent un meilleur rendement que les impôts généraux sur la consommation, le cas extrême étant celui de l'Australie où le ratio des impôts généraux sur la consommation n'atteint que le tiers du ratio des accises. Sur tous ces points, la situation de ce groupe de pays contraste totalement avec celle des pays de l'Europe du Sud, qui font très largement appel aux cotisations de sécurité sociale et à l'impôt sur la consommation et peu aux impôts sur le revenu et sur le patrimoine et où la croissance du taux des prélèvements obligatoires est intervenue depuis **1974** plutôt qu'au cours des dix années précédentes.

Le tableau 2 montre que la progression du ratio des recettes fiscales intervenue depuis **1965** a été due entièrement à la croissance du ratio de l'impôt sur le revenu des personnes physiques en Australie et en Nouvelle-Zélande et principalement au même phénomène au Canada et aux Etats-Unis. Il semble que les pouvoirs publics ont été en mesure de profiter de l'effet de «(fiscal drag)» (alourdissement automatique de la pression fiscale), en particulier au cours de la période de forte croissance des dix premières années alors que la stagflation ne s'était pas encore installée.

Le tableau 3 indique que la part des recettes fiscales provenant de l'impôt sur le revenu des personnes physiques a toujours été bien supérieure à la moyenne (sauf au Canada en **1965**), et que sa progression a également été bien supérieure à la moyenne excepté aux Etats-Unis.

3. Les cinq pays de l'OCDE où le taux des prélèvements obligatoires est le plus élevé : Belgique, Danemark, Norvège, Pays-Bas et Suède.

Cinq pays voisins de l'Europe du Nord relativement petits ont invariablement occupé depuis **1973**, quoique dans un ordre différent, les cinq premières places au

sein de l'OCDE en termes de niveau du taux des prélèvements obligatoires¹⁰. Ce phénomène peut amener à penser qu'il devrait exister des similitudes entre ces pays en ce qui concerne l'évolution du rendement de l'impôt ou le recours relatif à diverses sources de recettes fiscales. En pratique, il est très difficile d'opérer des généralisations valables pour les cinq pays en ce qui concerne tant les sources de recettes fiscales que la chronologie des augmentations de ces recettes. Paradoxalement, la seule caractéristique à peu près générale de tous ces pays en matière de ratio de recettes fiscales serait le fait qu'ils ont un ratio d'impôts sur les sociétés et un ratio d'impôts sur le patrimoine inférieurs à la moyenne, exception faite de la Norvège dans le premier cas et du Danemark dans le second, constatation qui peut amener à la conclusion qu'en pratique un taux élevé de prélèvements obligatoires ne s'accompagne pas de ratios élevés de l'impôt sur les sociétés ou sur le patrimoine¹.

Entre **1985** et **1974**, la croissance du ratio des recettes fiscales a été très différente selon les pays. Par rapport à un taux de progression annuelle moyenne de ce ratio d'environ **0.7** pour cent on a observé des taux de **0.8** pour cent pour la Belgique et la Suède, de **1** pour cent pour les Pays-Bas et de **1½** pour cent pour le Danemark et la Norvège. L'accroissement le plus important jamais observé au sein de l'OCDE pour le taux des prélèvements obligatoires a sans doute été celui du Danemark entre **1965** et **1971** où ce taux est passé de **30** à **44** pour cent, principalement du fait d'une croissance du ratio de l'impôt sur le revenu résultant de l'alourdissement automatique de la pression fiscale (fiscal drag) et de la réforme des méthodes de recouvrement. A la suite de cette forte croissance a été instituée une indexation du système de l'impôt sur le revenu, tandis que se constituait et se développait un mouvement d'opposition à l'impôt et que le taux des prélèvements obligatoires se stabilisait. Ce taux n'était guère plus élevé en **1983** qu'en **1971**.

Entre **1974** et **1983**, le taux des prélèvements obligatoires a fortement augmenté en Belgique et en Suède, modérément aux Pays-Bas et relativement peu au Danemark et en Norvège. La croissance du total des recettes fiscales est provenue de sources différentes :

- En Belgique, elle a été due presque exclusivement à l'impôt sur le revenu des personnes physiques, bien qu'une certaine croissance du ratio de sécurité sociale ait également été enregistrée.
- Au Danemark, la croissance est venue de l'impôt général sur la consommation et du ratio de sécurité sociale.
- Aux Pays-Bas, c'est la progression du ratio de sécurité sociale à la charge des salariés qui explique l'essentiel de la croissance du total des recettes.

- En Norvège, la quasi-totalité de la croissance est venue du ratio de l'impôt sur les sociétés (principalement du fait de l'imposition des bénéfices pétroliers).
- En Suède, c'est le ratio de sécurité sociale à la charge des employeurs qui est à l'origine de la quasi-totalité de la croissance du ratio total.

En **1983**, le Danemark affichait les ratios d'impôt sur le revenu des personnes physiques et d'impôt général sur la consommation les plus élevés de l'OCDE, la Norvège le ratio de l'impôt sur les sociétés le plus élevé, les Pays-Bas le ratio de sécurité sociale à la charge des salariés le plus élevé et la Suède le ratio de sécurité sociale à la charge des employeurs le plus élevé après l'Italie.

Mis à part les Pays-Bas dans la période récente, ces cinq pays font tous appel à un degré supérieur à la moyenne de l'OCDE à l'impôt sur le revenu des personnes physiques, bien que la part des recettes de cet impôt dans le total des recettes publiques ait récemment enregistré un fléchissement dans tous ces pays sauf en Belgique. Dans tous ces pays, sauf le Danemark, les cotisations de sécurité sociale procurent à l'heure actuelle une part du total des recettes publiques supérieure à la moyenne, et ces contributions ont connu récemment une croissance plus forte que les autres sources de recettes. La part des recettes provenant des impôts sur la consommation a fléchi dans tous ces pays entre **1965** et **1982**, mais ce déclin a été très modeste à partir de **1974**, la part de ces recettes ayant même augmenté au Danemark après cette date. Le tableau 3 indique que dans les cinq pays concernés le produit de la TVA est beaucoup plus important que celui des accises et que cet écart augmente sauf en Norvège, où il est demeuré stable.

Cet aperçu sommaire de l'évolution de la fiscalité dans trois groupes de pays ne prétend évidemment pas se substituer à une analyse détaillée par pays des facteurs de cette évolution. En effet, de telles études comparatives ne peuvent, par définition, donner qu'une vision *ex post* des événements sans pouvoir en expliciter les causes. Elles fournissent néanmoins certains éclairages sur les raisons possibles des changements affectant les ratios de recettes fiscales comme, par exemple, la faible élasticité de l'impôt et les changements politiques dans trois des cinq pays d'Europe du Sud, ou la forte élasticité du système fiscal et le taux plus élevé de croissance économique à la fin des années **60** et au début des années **70** dans les quatre pays non européens. D'autre part, les différences observées en matière de taux des prélèvements obligatoires et de recours à différentes sources de recettes entre les petits pays d'Europe du Nord à fort niveau de fiscalité débouchent sur un éclairage prenant une forme négative. En d'autres termes, il n'existe aucune voie évidente pour arriver à un taux élevé de prélèvements obligatoires et pas davantage pour y échapper.

NOTES

1. Le Bureau des Statistiques des Communautés Européennes et les Nations Unies publient des données moins détaillées.
2. Pour plus de détail cf. OCDE (1984a) et Owens (1985).
3. En ce qui concerne les statistiques de l'OCDE, bien que les données identifiables concernant les impôts versés par les Administrations soient incluses dans le total des recettes fiscales, elles sont également retracées isolément dans une rubrique pour mémoire.
4. Pour une analyse de cette question voir Bracewell-Milnes (1976), Brown et Jackson (1978) et Uri (1982).
5. Pour des résultats plus complets et une analyse plus détaillée de ces résultats voir OCDE (1981) Messere (1978, 1983 et 1985) et Rose (1985).
6. En ce qui concerne les sept autres pays ne faisant pas l'objet d'une analyse plus détaillée l'accroissement du ratio des recettes fiscales est intervenu pour l'essentiel dans les périodes suivantes :

<i>Allemagne</i> avant 1975	<i>Turquie</i> avant 1977
<i>Luxembourg</i> depuis 1974	<i>Irlande et Japon</i> depuis 1975
<i>Finlande</i> entre 1969 et 1976	<i>Suisse</i> entre 1972 et 1976

En *Autriche* le ratio a progressé, avec beaucoup d'irrégularité, au cours de l'ensemble de la période 1965-1983.
7. Cf. OCDE (1986).
8. La Turquie n'a pas été incluse dans ce groupe en raison de son faible taux de prélèvements obligatoires et de la structure très différente de son système fiscal. Pour une analyse plus détaillée de la structure du système fiscal dans les pays méditerranéens, voir Owens (1982).
9. Le Japon et la Suisse ont une fiscalité présentant une structure analogue mais la chronologie des variations du ratio des recettes fiscales y a été très différente (cf. la note 6). De plus, au Japon le taux des prélèvements obligatoires est beaucoup plus faible et la part de l'impôt sur les sociétés beaucoup plus élevée que dans les autres pays.
10. Le pays ayant le taux de prélèvements obligatoires le plus élevé a été le Danemark en 1970 et 1971, la Norvège entre 1972 et 1975 et la Suède depuis 1976 (de même qu'entre 1965 et 1969). Si l'Autriche n'avait eu en 1971 et 1972 un taux de prélèvements obligatoires légèrement supérieur à celui de la Belgique, les cinq pays en cause auraient eu le ratio de recettes fiscales le plus élevé de l'OCDE depuis 1971.
11. On peut énoncer une généralisation à propos de ces cinq pays, à savoir que le pourcentage des dépenses publiques par rapport au PIB y est largement supérieur à la moyenne (sauf en Norvège). En 1982, les pourcentages en cause étaient de 67 pour la Suède, 64 pour les Pays-Bas, 61 pour le Danemark, 57 pour la Belgique, 49 pour la Norvège et 47 pour la moyenne de l'OCDE (**Source:** tableau 1 dans Saunders et Klau, 1985).

Annexe I

CLASSIFICATION D'IMPÔTS DE L'OCDE

1 000 *Impôts sur le revenu, les bénéfices et les gains en capital*

- 1 100 Impôts sur le revenu, les bénéfices et les gains en capital des personnes physiques
 - 1 110 Sur le revenu et les bénéfices
 - 1 120 Sur les gains en capital
- 1 200 Impôts sur le revenu, les bénéfices et les gains en capital des sociétés
 - 1 210 Sur le revenu et les bénéfices
 - 1 220 Sur les gains en capital
- 1 300 Non ventilables entre les rubriques 1 100 et 1 200

2 000 *Cotisations de sécurité sociale*

- 2 100 A la charge des salariés
- 2 200 A la charge des employeurs
- 2 300 A la charge des travailleurs indépendants ou des personnes n'occupant pas d'emploi
- 2 400 Non ventilables entre les rubriques 2 100, 2 200 et 2 300

3 000 *Impôts sur les salaires et la main-d'œuvre*

4 000 *Impôts sur le patrimoine*

- 4 100 Impôts périodiques sur la propriété immobilière
- 4 110 Ménages
- 4 120 Autres agents
- 4 200 Impôts périodiques sur l'actif net
 - 4 210 Personnes physiques
 - 4 220 Sociétés
- 4 300 Impôts sur les mutations par décès, les successions et les donations
 - 4 310 Impôts sur les mutations par décès et les successions
 - 4 320 Impôts sur les donations
- 4 400 Impôts sur les transactions mobilières et immobilières
- 4 500 Autres impôts non périodiques sur le patrimoine
 - 4 510 Impôts sur l'actif net
 - 4 520 Autres impôts non périodiques
- 4 600 Autres impôts périodiques sur le patrimoine

- 5 000 Impôts sur les biens et services
 - 5 100 Impôts sur la production, la vente, le transfert, la location et la livraison de biens et la prestation de services
 - 5 110 Impôts généraux
 - 5 111 Taxes sur la valeur ajoutée
 - 5 112 Impôts sur les ventes
 - 5 113 Autres impôts généraux sur les biens et services
 - 5 120 Impôts sur des biens et des services déterminés
 - 5 121 Accises
 - 5 122 Bénéfices des monopoles fiscaux
 - 5 123 Droits de douane et droits à l'importation
 - 5 124 Taxes à l'exportation
 - 5 125 Impôts sur les biens d'équipement
 - 5 126 Impôts sur des services déterminés
 - 5 127 Autres impôts sur les transactions et les échanges internationaux
 - 5 128 Autres impôts sur des biens et services déterminés
 - 5 130 Non ventilables entre les rubriques 5 110 et 5 120
 - 5 200 Impôts sur l'utilisation des biens ou l'autorisation d'utiliser des biens ou d'exercer des activités
 - 5 210 Impôts périodiques
 - 5 211 A la charge des ménages au titre de véhicules à moteur
 - 5 212 A la charge d'autres agents au titre de véhicules à moteur
 - 5 213 Autres impôts périodiques
 - 5 220 Impôts non périodiques
 - 5 300 Non ventilables entre les rubriques 5 100 et 5 200
- 6 000 Autres impôts
 - 6 100 A la charge exclusive des entreprises
 - 6 200 A la charge d'autres agents que les entreprises ou non identifiables

Source : OCDE, *Statistiques de Recettes Publiques des Pays Membres de l'OCDE 1965-1985(1986)*.

Annexe II

**TOTAL DES RECETTES FISCALES EN POURCENTAGE DU PIB
AU PRIX DU MARCHÉ 1980-1985¹**

	1980	1981	1982	1983	1984	1985 ²
Suède	49.36	51.06	49.92	50.59	50.46	50.60
Danemark	45.48	45.34	44.48	46.47	48.02	49.40
Belgique	43.71	44.27	45.65	45.55	46.73	
Norvège	47.10	48.67	47.92	46.66	46.41	47.80
Pays-Bas	45.82	45.19	45.43	47.03	45.54	44.78
France	42.53	42.80	43.79	44.57	45.49	45.55
Autriche	41.17	42.48	41.09	40.92	41.95	42.30
Luxembourg	42.23	42.72	41.19	42.29	41.43	..
Italie	33.21	36.14	38.91	42.10	41.17	40.18
Irlande	34.04	35.27	37.03	38.70	39.48	38.37
Royaume-Uni	35.33	36.51	39.27	37.91	38.51	38.58
Allemagne	38.00	37.57	37.44	37.45	37.73	37.97
Finlande	33.27	34.91	34.46	34.37	36.00	37.12
Grèce	28.62	29.17	32.05	33.59	35.23	22.79
Canada	32.05	34.07	33.74	33.37	33.72	34.18
Suisse	30.78	30.56	31.00	31.58	32.18	32.04
Portugal	28.72	31.03	30.95	32.93	31.97	31.47
Australie	29.78	30.63	30.59	29.63	31.21	
Nouvelle-Zélande	30.87	32.08	33.40	32.03	31.04	..
Etats-Unis	30.35	30.77	30.55	29.03	28.99	
Espagne	24.11	25.00	25.38	27.33	28.39	28.47
Japon	25.45	26.24	26.66	27.20	27.38	
Turquie	19.02	20.44	20.09	18.25	14.43	15.63
<i>Moyenne non pondérée :</i> OCDE total	35.26	36.21	36.56	36.94	37.11	27.71

1. Classement sur la base des chiffres de 1984.

2. Provisoire.

.. Non disponible.

Source: OCDE, *Statistiques de Recettes Publiques des Pays Membres de l'OCDE 1965-1985* (1986).

BIBLIOGRAPHIE

- Bracewell-Milnes, B. (1976). «The camel's back», Centre for Policy Studies.
- Brown, C. et P. Jackson (1978), *Public Sector Economics* (éd. Robertson).
- Messere, K.C. (1978), «Tax levels, structures and systems: some intertemporal and international comparisons», Conférence de l'IIFP, 1976 (éd. Cujas).
- Messere, K.C. (1983), «Trends in OECD tax revenues», *Comparative Tax Studies* (éd. S. Crossen), North Holland, 1983.
- Messere, K.C. (1985), «Quantitative developments in OECD tax levels and structures 1965-1981», *Intertax* (août).
- OCDE (1981), *Tendances à long terme des recettes fiscales des pays Membres de l'OCDE 1955-1980*.
- OCDE (1984a), *Dépenses fiscales: problèmes et pratiques suivies par les pays*.
- OCDE (1984b), *La situation des ouvriers au regard de l'impôt et des transferts sociaux 1979-83*.
- OCDE (1985), *Statistiques de recettes publiques des pays Membres de l'OCDE 1965-84*.
- OCDE (1986), *L'imposition du revenu des personnes physiques dans un contexte économique en évolution*.
- Owens, J.P. (1982), «An international comparison of tax systems in the industrialised and the later-industrialised countries in the OECD area» dans *Tax Reform in Turkey*, Istanbul.
- Owens, J.P. (1985), «Tax expenditures and direct expenditure as instruments of social policy» dans *comparative Tax Studies*, North Holland, (éd. S. Crossen).
- Rose, R. (1985), «Maximising revenue and minimising political costs: taxation by inertia», Université de Strathclyde.
- Saunders, P. et F. Klau (1985), «Le rôle du secteur public : causes et conséquences», La *Revue économique de l'OCDE* (printemps).
- Uri, P. (1982), «Un plafond pour les prélèvements obligatoires a-t-il un sens ?» *Pouvoirs* 23.